

Sag C-533/03

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber

mod

Rådet for Den Europæiske Union

»Forordning (EF) nr. 1798/2003 – direktiv 2003/93/EF – valg af hjemmel«

Forslag til afgørelse fra generaladvokat J. Kokott fremsat den 2. juni 2005

Domstolens dom (Anden Afdeling) af 26. januar 2006

Sammendrag af dom

Tilnærmelse af lovgivningerne – artikel 95 EF – anvendelsesområde

(Art. 93 EF, 94 EF og 95 EF; Rådets forordning nr. 1798/2003; Rådets direktiv 2003/93)

Udtrykket »fiskale bestemmelser« i artikel 95, stk. 2, EF dækker ikke blot hele det fiskale område, uden at der skal sondres mellem de forskellige typer af skatter og afgifter, men omfatter ligeledes alle aspekter af dette område, hvad enten det angår de materielle eller de processuelle regler.

I så henseende angår såvel forordning nr. 1798/2003 om administrativt samarbejde vedrørende merværdiafgift og ophævelse af forordning (EØF) nr. 218/92, der er udstedt med hjemmel artikel 93 EF, som direktiv 2003/93 om ændring af direktiv 77/799/EØF om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte og indirekte skatter, og som er udstedt med hjemmel i artikel 93 EF og 94 EF, efter deres formål og indhold tilnærmelse af de proceduremæssige bestemmelser på det fiskale område.

Artikel 95, stk. 1, EF udgør således ikke det rette hjemmelsgrundlag for udstedelsen af forordning nr. 1798/2003 og direktiv 2003/93.

(jf. præmis 47, 59, 60 og 62-64)

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

26. januar 2006(*)

»Forordning (EF) nr. 1798/2003 – direktiv 2003/93/EF – valg af hjemmel«

I sag C-533/03,

angående et annulationssøgsmål i henhold til artikel 230 EF, anlagt den 19. december 2003,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved R. Lyal, som befuldmægtiget, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Rådet for Den Europæiske Union ved A.-M. Colaert og E. Karlsson, som befuldmægtigede,

sagsøgt,

støttet af:

Irland ved D. O'Hagan, som befuldmægtiget, bistået af A. Collins, SC, og med valgt adresse i Luxembourg,

Den Portugisiske Republik ved L. Fernandes, som befuldmægtiget,

Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirland ved R. Caudwell, som befuldmægtiget, bistået af D. Wyatt, QC, og med valgt adresse i Luxembourg,

intervenienter,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C.W.A. Timmermans, og dommerne R. Schintgen (refererende dommer), R. Silva de Lapuerta, P. K?ris og G. Arestis,

generaladvokat: J. Kokott

justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 2. juni 2005,

afsagt følgende

Dom

1 Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber har ved sin stævning nedlagt påstand dels om annullation af Rådets forordning (EF) nr. 1798/2003 af 7. oktober 2003 om administrativt samarbejde vedrørende merværdiafgift og ophævelse af forordning (EØF) nr. 218/92 (EFT L 264, s. 1) og Rådets direktiv 2003/93/EF af 7. oktober 2003 om ændring af direktiv 77/799/EØF om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte og indirekte skatter (EFT L 264, s. 23, herefter samlet de »anfægtede retsakter«), og dels om, at virkningerne af disse retsakter opretholdes, indtil retsakter, som er vedtaget på det rette hjemmelsgrundlag, træder i kraft.

2 Ved kendelse af 8. juni 2004 har Domstolens præsident givet Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirland, Den Portugisiske Republik samt Irland tilladelse til at intervenere i sagen til støtte for Rådet For Den Europæiske Unions påstande om frifindelse.

Twistens baggrund og de relevante retsregler

3 Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter, visse punktafgifter og afgiftsbelastning af forsikringspræmier (EFT L 336, s. 15) bestemmer i artikel 1, stk. 1, at medlemsstaternes kompetente myndigheder udveksler alle oplysninger, der gør det muligt for dem at foretage en korrekt ansættelse af indkomst- og formueskat. I medfør af direktivets artikel 2-4 udveksles disse oplysninger alt efter sagen enten efter anmodning eller automatisk eller spontant. I henhold til direktivets artikel 8 forpligter direktivet imidlertid ikke til at foranstalte undersøgelser eller videregive oplysninger, såfremt den stat, der skal afgive oplysningerne, i henhold til egen lovgivning eller administrativ praksis er forhindret i at udføre disse undersøgelser eller i at fremskaffe eller anvende disse oplysninger til egne formål.

4 Rådets forordning (EØF) nr. 218/92 af 27. januar 1992 om administrativt samarbejde inden for området indirekte skatter (moms) (EFT L 24, s. 1) indfører en ordning for udveksling af oplysninger mellem medlemsstaternes kompetente fiskale myndigheder om transaktioner inden for Fællesskabet med henblik på at formindske risikoen for svig i forbindelse med afskaffelsen af den fiskale kontrol ved de indre grænser.

5 Den 18. juni 2001 forelagde Kommissionen Rådet et forslag til forslag til Rådets og Europa-Parlamentets forordning om administrativt samarbejde vedrørende merværdiafgift (EFT C 270 E, s. 87) og et forslag til Rådets og Europa-Parlamentets direktiv om ændring af direktiv 77/799 (EFT C 270 E, s. 96). Som hjemmel for disse forslag – der havde til formål at konsolidere og styrke bestemmelserne om administrativt samarbejde på merværdiafgiftsområdet (herefter »moms«) i dette direktiv og i forordning nr. 218/92, at udelukke moms fra det nævnte direktivs anvendelsesområde og hertil føje afgifter på forsikringspræmier – var angivet artikel 95 EF.

6 Den 6. februar 2002 afgav Europa-Parlamentet under førstebehandlingen – med forbehold af en mindre ændring heraf – en positiv udtalelse om det nævnte forslag til forordning (EFT C 284, s. 178).

7 Rådet foretog ændringer i de nævnte forslag og besluttede at ændre deres hjemmelsgrundlag med henvisning til, at de angik fiskale spørgsmål og derfor ikke kunne vedtages udelukkende på grundlag af artikel 93 EF og 94 EF. Parlamentet blev derfor hørt igen. Ved beslutning af 2. september 2003 bekræftede Parlamentet, at det korrekte hjemmelsgrundlag for vedtagelse af de to retsakter efter dets opfattelse var artikel 95 EF.

8 Den 7. oktober 2003 udstedte Rådet forordning nr. 1798/2003 på grundlag af artikel 93 EF og direktiv 2003/93 på grundlag af artikel 93 EF og 94 EF.

9 Efter udstedelsen af den nævnte forordning lod Kommissionen en erklæring optage i mødeprotokollen for det møde i Rådet, der blev afholdt den nævnte dato, i hvilken erklæring den »tager Rådets enstemmige vedtagelse af en tekst til en forordning om administrativt samarbejde vedrørende merværdiafgift med hjemmel i traktatens artikel 93 og til et direktiv om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte og indirekte skatter med hjemmel i traktatens artikel 93 og 94 til efterretning, og [den] fastholder sit standpunkt, som stemmer overens med dens oprindelige forslag, i henhold til hvilket traktatens artikel 95 EF burde være hjemmelgrundlaget, og minder om, at hovedformålet med forordningen og direktivet

ikke er at harmonisere fiskale bestemmelser, men at bestemme, at medlemsstaterne skal udveksle oplysninger med hinanden«.

10 De fem første betragtninger til forordning nr. 1798/2003 er affattet som følger:

»(1) Svig og skatteunddragelse på tværs af grænserne mellem medlemsstaterne fører til budgettab og forvridninger af princippet om skattemæssig retfærdighed og kan bevirke fordrejninger i kapitalbevægelserne og konkurrencevilkårene. Det berører således det indre markeds funktion.

(2) Bekæmpelsen af svig i forbindelse med merværdiafgift (moms) kræver et nært samarbejde mellem de administrative myndigheder, som i hver medlemsstat har til opgave at gennemføre de bestemmelser, der er fastsat på området.

(3) Foranstaltninger med henblik på afgiftsharmonisering, som træffes for at fuldføre det indre marked, bør derfor omfatte indførelse af en fælles ordning for udveksling af oplysninger mellem medlemsstaterne, hvorved medlemsstaternes administrative myndigheder skal yde hinanden gensidig bistand og samarbejde med Kommissionen med henblik på at sikre en korrekt anvendelse af moms på leveringer af varer og tjenesteydelser, på erhvervelse inden for Fællesskabet af varer og på import af varer.

(4) Det er nødvendigt med elektronisk lagring og transmission af visse data med henblik på momskontrol, for at momssystemet skal kunne fungere korrekt.

(5) Vilkårene for medlemsstaternes udveksling af og direkte adgang til elektronisk lagrede data i hver medlemsstat bør fastlægges tydeligt. Virksomhederne bør have adgang til en del af disse oplysninger, hvis det er nødvendigt for, at de kan opfylde deres forpligtelser.«

11 Artikel 1 i forordning nr. 1798/2003 bestemmer:

»1. Ved denne forordning fastsættes de vilkår, hvorunder de administrative myndigheder, der i medlemsstaterne er ansvarlige for anvendelsen af momslovgivningen på leveringer af varer og tjenesteydelser, på erhvervelse inden for Fællesskabet af varer og på import af varer, skal samarbejde med de administrative myndigheder i de øvrige medlemsstater og med Kommissionen for at sikre håndhævelsen af denne lovgivning.

Med henblik herpå fastsættes der regler og procedurer, som giver medlemsstaternes kompetente myndigheder mulighed for at samarbejde og udveksle alle nødvendige oplysninger indbyrdes med henblik på en korrekt momsansættelse.

I denne forordning fastsættes også regler og procedurer for den elektroniske udveksling af visse oplysninger, navnlig hvad angår momsoplysninger i forbindelse med transaktioner inden for Fællesskabet.

For den periode, der er nævnt i artikel 4 i direktiv 2002/38/EF [...], fastsættes der også regler og procedurer for den elektroniske udveksling af oplysninger om moms i forbindelse med elektronisk leverede tjenesteydelser i overensstemmelse med særordningen i artikel 26c i direktiv 77/388/EØF og også for eventuel efterfølgende informationsudveksling samt for så vidt angår tjenesteydelser, der er omfattet af denne særordning, for pengeoverførsel mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder.

2. Denne forordning berører ikke anvendelsen i medlemsstaterne af reglerne for gensidig retshjælp i straffesager.«

12 Forordningens artikel 5 bestemmer:

»1. På anmodning af den bistandssøgende myndighed meddeler den bistandssøgte myndighed de i artikel 1 omhandlede oplysninger, herunder også oplysninger vedrørende et eller flere konkrete tilfælde.

2. Med henblik på den i stk. 1 omhandlede meddelelse lader den bistandssøgte myndighed om nødvendigt foretage den nødvendige administrative undersøgelse for at indhente disse oplysninger.

3. Den i stk. 1 omhandlede anmodning kan indeholde en begrundet anmodning om en specifik administrativ undersøgelse. Hvis medlemsstaten ikke finder det nødvendigt med en administrativ undersøgelse, underretter den straks den bistandssøgende myndighed om grundene hertil.

4. For at fremskaffe de ønskede oplysninger eller at foretage den ønskede administrative undersøgelse forholder den bistandssøgte myndighed eller den administrative myndighed, som førstnævnte forelægger sagen for, sig på samme måde, som hvis den handlede på egne vegne eller efter anmodning fra en anden myndighed i sit hjemland.«

13 Samme forordnings artikel 11, stk. 1 og 2, bestemmer:

»1. Efter aftale mellem den bistandssøgende og den bistandssøgte myndighed og ifølge bestemmelser, som sidstnævnte har fastsat, kan embedsmænd, der er behørigt bemyndiget af den bistandssøgende myndighed, med henblik på at udveksle de i artikel 1 omhandlede oplysninger være til stede i de kontorer, hvor de administrative myndigheder i den medlemsstat, hvor den bistandssøgte myndighed er hjemmehørende, udøver deres virksomhed. Hvis de ønskede oplysninger er indeholdt i dokumentation, hvortil den bistandssøgte myndigheds embedsmænd har adgang, vil embedsmændene fra den bistandssøgende myndighed få udleveret genparter af dokumentationen med de ønskede oplysninger.

2. Efter aftale mellem den bistandssøgende og den bistandssøgte myndighed og ifølge bestemmelser, som sidstnævnte har fastsat, kan embedsmænd udpeget af den bistandssøgende myndighed være til stede under de administrative undersøgelser med henblik på at udveksle de i artikel 1 omhandlede oplysninger. De administrative undersøgelser ledes udelukkende af den bistandssøgte myndigheds embedsmænd. Den bistandssøgende myndigheds embedsmænd gør ikke brug af de kontrolbeføjelser, der er tillagt den bistandssøgte myndigheds embedsmænd. De kan imidlertid få adgang til samme lokaler og dokumenter, som sidstnævnte har adgang til, ved deres mellemkomst og udelukkende til brug i forbindelse med den igangværende administrative undersøgelse.«

14 Artikel 17 i forordning nr. 1798/2003 bestemmer:

»Med forbehold af bestemmelserne i kapitel V og VI foretager den kompetente myndighed i hver medlemsstat en automatisk eller struktureret automatisk udveksling af de i artikel 1 omhandlede oplysninger, med den kompetente myndighed i enhver anden medlemsstat, som berøres heraf, i følgende situationer:

1) hvor afgiftsfastsættelsen skønnes at finde sted i bestemmelsesmedlemsstaten, og kontrolsystemets effektivitet beror på de oplysninger, oprindelsesmedlemsstaten giver

2) hvor en medlemsstat har grunde til at tro, at der er eller kan være begået en overtrædelse af momslovgivningen i den anden medlemsstat

3) hvor der er risiko for svig eller afgiftsunddragelse i den anden medlemsstat.«

15 Den nævnte forordnings artikel 22, stk. 1, bestemmer:

»Hver medlemsstat skal have en elektronisk database, hvor de oplysninger, der indsamles i overensstemmelse med artikel 22, stk. 6, litra b), som affattet ved artikel 28h, i direktiv 77/388/EØF, lagres og behandles.

For at disse oplysninger kan anvendes i de procedurer, der er fastlagt ved denne forordning, skal de opbevares i mindst fem år regnet fra udgangen af det kalenderår, hvor der skal gives adgang til oplysningerne.«

16 Samme forordnings artikel 23 lyder således:

»På grundlag af de oplysninger, der er lagret i overensstemmelse med artikel 22, modtager en medlemsstats kompetente myndighed straks og automatisk fra hver af de andre medlemsstater følgende oplysninger, også gennem direkte adgang ad elektronisk vej:

- 1) de momsregistreringsnumre, som er udstedt af den medlemsstat, der modtager oplysningerne
- 2) den samlede værdi af alle leverancer af varer inden for Fællesskabet til personer, der har fået tildelt disse numre, fra alle virksomheder, der er momsregistreret i den medlemsstat, der stiller oplysningerne til rådighed.

De i nr. 2 omhandlede værdier skal angives i valutaen i den medlemsstat, der stiller oplysningerne til rådighed, og skal vedrøre kvartaler.«

17 Artikel 24 i forordning nr. 1798/2003 bestemmer:

»På grundlag af de oplysninger, der er lagret i overensstemmelse med artikel 22, modtager en medlemsstats kompetente myndighed, når den finder det nødvendigt for at kontrollere erhvervelser af varer inden for Fællesskabet og udelukkende med henblik på at undgå overtrædelse af momslovgivningen, straks og automatisk følgende oplysninger, også gennem direkte adgang ad elektronisk vej:

- 1) momsregistreringsnummeret for alle personer, der har foretaget de i artikel 23, nr. 2, omhandlede leverancer, og
- 2) den samlede værdi af sådanne leverancer fra hver af disse personer til hver af de berørte personer, der har fået tildelt det i artikel 23, nr. 1, omhandlede momsregistreringsnummer.

De i stk. 1, nr. 2, omhandlede værdier skal angives i valutaen i den medlemsstat, der stiller oplysningerne til rådighed, og skal vedrøre kvartaler.«

18 Forordningens artikel 27, stk.1-3, bestemmer:

»1. Hver medlemsstat skal have en elektronisk database med et register over personer, der har fået tildelt et momsregistreringsnummer i den pågældende medlemsstat.

2. På grundlag af de i overensstemmelse med artikel 22 lagrede data kan den kompetente myndighed i en medlemsstat på ethvert tidspunkt enten direkte opnå eller få overført bekræftelse på gyldigheden af det momsregistreringsnummer, hvorunder en person har leveret eller modtaget varer eller tjenesteydelser inden for Fællesskabet.

Efter særlig anmodning meddeler den bistandssøgte myndighed ligeledes datoen for momsregistreringsnummerets tildeling og eventuelt dets ophørstidspunkt.

3. Når der anmodes om det, meddeler den kompetente myndighed også straks navn og adresse på den person, som har fået nummeret tildelt, forudsat at den bistandssøgende myndighed ikke lagrer disse oplysninger med henblik på eventuelt at bruge dem på et senere tidspunkt.«

19 Den nævnte forordnings artikel 41, stk. 5, bestemmer:

»5. Medlemsstaterne begrænser med henblik på den korrekte anvendelse af denne forordning rækkevidden af de forpligtelser og rettigheder, der er fastsat i artikel 10, artikel 11, stk. 1, artikel 12 og 21 i [Europa-Parlamentet og Rådets] direktiv 95/46/EF [af 24. oktober 1995 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger (EFT L 281, s. 31)], i det omfang det er nødvendigt for at beskytte de interesser, der er nævnt i artikel 13, litra e), i nævnte direktiv.«

20 Det fremgår af betragtningerne og af artikel 1, stk. 1, i direktiv 2003/93, at dette udvider anvendelsesområdet for direktiv 77/799 til afgifter på forsikringspræmier som omhandlet i Rådets direktiv 76/308/EØF af 15. marts 1976 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med de foranstaltninger, der er finansieret af Den Europæiske Udviklings- og Garantifond for Landbruget, samt af landbrugsimportafgifter og told (EFT L 73, s.18).

21 Direktiv 2003/93 ændrer desuden artikel 7, stk. 1, i direktiv 77/799, som oprindeligt affattet, til følgende:

»Alle oplysninger, som en medlemsstat får kendskab til i medfør af dette direktiv, skal hemmeligholdes i den pågældende stat på samme måde som oplysninger indhentet i henhold til denne stats nationale lovgivning. Under alle omstændigheder må sådanne oplysninger:

- kun stilles til rådighed for personer, som er direkte beskæftiget med afgiftsfastsættelsen eller den administrative kontrol hermed
- endvidere kun bringes frem ved en retlig procedure eller en administrativ procedure, der medfører sanktioner, iværksat med henblik på eller i forbindelse med afgiftsfastsættelsen eller kontrollen hermed, og kun over for personer, som er direkte inddraget i disse procedurer; disse oplysninger kan dog videregives under åbne retsmøder eller i domme, såfremt den kompetente myndighed i den medlemsstat, der afgiver oplysningerne, ikke modsætter sig dette
- i intet tilfælde anvendes til andet end skattemæssige formål eller i forbindelse med en retlig procedure eller administrativ procedure, der medfører sanktioner, iværksat med henblik på eller i forbindelse med afgiftsfastsættelsen eller kontrollen hermed.

Endvidere kan medlemsstater beslutte, at oplysningerne anvendes ved ansættelse af andre skatter, toldafgifter og afgifter, der er omfattet af artikel 2 i direktiv 76/308/EØF.«

22 Da Kommissionen er af den opfattelse, at de anfægtede retsakter burde have været vedtaget på grundlag af artikel 95 EU, har den anlagt nærværende sag.

Om søgsmålet

Parternes argumenter

23 Kommissionen har anført, at artikel 93 EF og 94 EF ikke udgør det korrekte hjemmelsgrundlag for udstedelsen af de anfægtede retsakter. Dette er indeholdt i artikel 95, stk. 1, EF, der som hjemmelsgrundlag kun vil være ukorrekt, såfremt bestemmelserne i de anfægtede retsakter udgør »fiskale bestemmelser« i artikel 95, stk. 2, EF's forstand.

24 Kommissionen har heroverfor anført, at EF-traktatens artikel 100 A (efter ændring nu artikel 95 EF) blev vedtaget med det formål at fremme iværksættelsen af den lovgivning, der var nødvendig for gennemførelsen af det indre marked før udgangen af 1992. Kun visse særligt følsomme områder, der er nært forbundet med medlemsstaternes suverænitet, blev udelukket fra anvendelsesområdet for den vedtagelsesprocedure, der blev indført ved artikel 95 EF. Blandt disse områder er beskatning, for hvilket område det blev antaget, at indbyrdes tilnærmelse af lovgivningen fortsat skulle være undergivet krav om enstemmighed. Imidlertid skal denne undtagelse fortolkes restriktivt, fordi den unddrager visse retsakter fra det, som må anses for den »normale« procedure for vedtagelse af akter, der sigter på gennemførelsen af det indre marked.

25 Selv om undtagelsen skulle finde anvendelse på bestemmelser, der vedrører fastsættelsen af den skattepligtige personkreds, af de skattepligtige transaktioner, af beskatningsgrundlaget og -satserne, af fritagelserne samt af fremgangsmåder for beregning og inddrivelse af skat, henhører de administrative myndigheders gensidige bistand på det fiskale område ikke under en sådan undtagelse. Foranstaltninger angående samarbejde, dokumentation og oplysning, der har til formål at fremme afskaffelsen af grænserne uden at berøre det materielle indhold af nationale fiskale bestemmelser, påvirker ikke medlemsstaternes fiskale suverænitet. Den lovgivning, der regulerer denne bistand, harmoniserer ikke egentlige fiskale bestemmelser, men har alene til formål at lette hver enkelt medlemsstats anvendelse af sin egen lovgivning.

26 Forordning nr. 1798/2003 indebærer således hverken en harmonisering eller en tilnærmelse af de nationale fiskale lovgivninger, eftersom den alene skal lette udvekslingen af oplysninger vedrørende transaktioner inden for Fællesskabet med henblik på at sætte de kompetente myndigheder i de forskellige medlemsstater i stand til at samarbejde med hinanden og med Kommissionen. Den nævnte forordning påvirker ingen bestemmelse, der kan anses for en »fiskal bestemmelse« i den forstand, udtrykket er anvendt i artikel 95, stk. 2, EF, eller for en bestemmelse angående »lovgivningerne vedrørende omsætningsafgifter« i artikel 93 EF's forstand.

27 Hvad angår direktiv 2003/93 ændrer dette alene direktiv 77/799 således, at det udelukker moms fra sidstnævnte direktivs anvendelsesområde og føjer afgifter på forsikringspræmier til dette. Det ændrer ikke på nogen måde karakteren af det sidstnævnte direktiv, der omhandler udveksling af oplysninger, og harmoniserer ikke »fiskale bestemmelser« i artikel 95, stk. 2, EF's forstand.

28 Heraf følger, at den rette hjemmel for udstedelse af de anfægtede akter er artikel 95 EF. Følgelig er disse udstedt på et forkert retsgrundlag og bør med henblik på at overholde den institutionelle ligevægt som indført ved traktaten annulleres.

29 I betragtning af de gavnlige virkninger, som de anfægtede retsakter imidlertid har haft på oprettelsen af det fælles marked, finder Kommissionen, at det i tilfælde af annulation vil være

hensigtsmæssigt at opretholde virkningerne af disse akter, indtil de erstattes af nye akter, vedtaget på det rette hjemmelsgrundlag.

30 Rådet har for det første gjort gældende, at efter at artikel 100 A ved den europæiske fælles akt blev indsat i traktaten, er et stort antal akter angående foranstaltninger om gensidig bistand på det fiskale område blevet vedtaget på et andet hjemmelsgrundlag end denne artikel.

31 Rådet har for det andet anført, at det følger af fast retspraksis, at valget af hjemmel for en retsakt skal ske på grundlag af objektive forhold, som kan blive genstand for en domstolskontrol. Blandt disse forhold er bl.a. retsaktens formål og indhold (dom af 17.3.1993, sag C-155/91, Kommissionen mod Rådet, Sml. I, s. 939, præmis 7).

32 Hvad for det første angår formålet med de anfægtede retsakter har Rådet anført, at det fremgår af betragtningerne til og af artikel 1, stk. 1, i forordning nr. 1798/2003, at denne tilsigter at bekæmpe skattesvig og unddragelse og at sikre overholdelsen af lovgivningen på momsområdet til gavn for de nationale budgetter og for det indre markeds funktion. Direktiv 2003/93 har også til formål at bekæmpe skattesvig for at beskytte medlemsstaternes finansielle interesser og det indre markeds neutralitet. Det understøtter direktiv 77/799, der har til formål at sikre nøjagtig fastsættelse af beskatningsgrundlaget for beregningen af direkte og indirekte skatter. Således forfølger bestemmelser, hvis formål er at sikre korrekt fastsættelse af beskatningsgrundlaget, et fiskalt mål.

33 Hvad dernæst angår indholdet af de anfægtede retsakter har Rådet anført, at en nøje gennemgang af forordning nr. 1798/2003 viser, at denne gennem harmonisering af reglerne og procedurerne for på tværs af Fællesskabets grænser at modtage og udveksle oplysninger, i tilfælde hvor disse er nødvendige for at fastsætte beskatningsgrundlaget vedrørende moms, sikrer anvendelsen af fiskale bestemmelser og bekæmpelse af afgiftssvig. Den nævnte forordning har derfor en direkte virkning på de afgiftspligtige personers rettigheder og fastsættelsen af beskatningsgrundlaget samt på medlemsstaternes skatteindtægter.

34 Med hensyn til direktiv 2003/93 fremgår det bl.a. af dets artikel 1, nr. 2 og 3, at direktivet dels ændrer anvendelsesområdet for direktiv 77/799 ved at udstrække dette til afgifter på forsikringspræmier og ved at udelukke moms herfra, og dels giver mulighed for, at medlemsstaterne kan anvende de modtagne oplysninger til beregning af de skatter og afgifter, der er nævnt i artikel 2 i direktiv 76/308. Eftersom direktiv 2003/93 har til formål at iværksætte bekæmpelse af skattesvig ved en harmonisering af regler og procedurer, der er fastsat om modtagelse af oplysninger på tværs af grænserne, må direktivet anses for at vedrøre harmonisering af fiskale bestemmelser. For så vidt som direktivet både omfatter direkte og indirekte skatter, er det med rette udstedt på grundlag af artikel 93 EF og 94 EF.

35 Ifølge Rådet er der derfor ingen tvivl om, at de anfægtede retsakter fastsætter bestemmelser, der berører den »harmonisering af lovgivningerne vedrørende omsætningsafgifter«, som er »nødvendig for at sikre det indre markeds oprettelse og funktion« i den forstand, disse udtryk er anvendt i artikel 93 EF. Ud over det forhold, at man ikke som anført af Kommissionen kan tale om en »normal« lovgivningsprocedure, tager denne institutions opfattelse ikke hensyn til, at artikel 93 EF og 94 EF udgør mere specielle hjemmelsgrundlag for vedtagelse af sådanne foranstaltninger, som de anfægtede retsakter indeholder, og at artikel 95 EF ikke begrænser disse artiklers anvendelsesområde.

36 Subsidiært har Rådet gjort gældende, at den fortolkning af artikel 95, stk. 2, som Kommissionen forfægter, er for restriktiv. En sondring ud fra hovedformålet med den bestemmelse, der skal harmoniseres, kan ikke foretages, eftersom en sådan sondring hverken er begrundet i traktatens tekst eller i medlemsstaternes egen retsorden.

37 Desuden er den af Kommissionen foreslåede formålsfortolkning i strid med selve ordlyden af artikel 95, stk. 2, og er derfor uantagelig. Medmindre valget af den rette hjemmel gøres afhængigt af en politisk vurdering, bør betegnelsen »fiskal bestemmelse« i nævnte artikel 95, stk. 2's forstand endvidere ikke afhænge af spørgsmålet om, hvorvidt en bestemmelse gør indgreb i medlemsstaternes suverænitet på det fiskale område, eller om den materielt påvirker deres fiskale regler.

38 Mere subsidiært, og såfremt Domstolen annullerer de anfægtede retsakter, har Rådet nedlagt påstand om, at retsvirkningerne af disse fastholdes, indtil de er erstattet af retsakter, der er vedtaget på det rette hjemmelsgrundlag.

39 Ifølge Det Forenede Kongeriges regering fremgår det klart af de anfægtede retsakters formål og indhold, at der herved skal gennemføres en harmonisering af retsreglerne om indirekte skatter. Således garanterer forordning nr. 1798/2003, der tilsigter at bekæmpe skatteunddragelse og omgåelse af skattereglerne, de nationale fiskale bestemmelsers effektivitet hvad angår ansættelse og opkrævning af moms. Samme forordning, bl.a. dens artikel 30, har således en åbenbar betydning for skattepligtige personers rettigheder og pligter, og det ville være unaturligt at antage, at sådanne foranstaltninger ikke udgør en harmonisering af de nationale retsregler om indirekte skatter.

40 Hvad angår direktiv 2003/93 har Det Forenede Kongeriges regering anført, at direktivet sætter medlemsstaternes i stand til på tværs af deres landegrænser at modtage oplysninger, der gør det muligt for dem at ansætte skyldig skat og inddrive gæld vedrørende deres egne skattesubjekter. Præcis som forordning nr. 1798/2003 gennemføres der ved dette direktiv således en harmonisering af de nationale retsregler om direkte og indirekte skatter.

41 Efter Irlands opfattelse følger det af Domstolens praksis og nærmere bestemt af dommen af 29.4.2004, Kommissionen mod Rådet (sag C-338/01, Sml. I, 4829), at artikel 93 EF og 94 EF udgør det rette hjemmelsgrundlag for udstedelsen af de anfægtede retsakter, der, hvilket fremgår af betragtningerne og bestemmelserne heri, skal gennemføre en harmonisering af lovgivningen om moms ved – med henblik på at sikre korrekt anvendelse af lovbestemmelser om administration, fastsættelse og tilbagebetaling af moms – at fastsætte ensartede procedurer for modtagelse og meddelelse af oplysninger vedrørende skattepligtige personer.

42 Den portugisiske regering har anført, at det fremgår af gennemgangen af de anfægtede retsakter, at visse af disses bestemmelser fastsætter frister og andre, som artikel 41, stk. 5, i forordning nr. 1798/2003, fastsætter direkte rettigheder for de skattepligtige. Endvidere regulerer artikel 7, stk. 1, i direktiv 77/799, som ændret ved direktiv 2003/93, materielle elementer i skatteretten. Derfor udgør disse bestemmelser, der direkte regulerer de skattepligtige personers rettigheder ved at begrænse disse, »fiskale bestemmelser« i artikel 95, stk. 2, EF's forstand.

Domstolens bemærkninger

43 Det bemærkes, at det fremgår af fast retspraksis, at valg af hjemmel for en retsakt skal foretages på grundlag af objektive forhold, herunder bl.a. retsaktens formål og indhold, som gør det muligt at foretage en domstolskontrol (jf. bl.a. dom af 11.6.1991, sag C-300/89, Kommissionen mod Rådet, benævnt »titandioxid«, Sml. I, s. 2867, præmis 10, af 4.4.2000, sag C-269/97,

Kommissionen mod Rådet, Sml. I, s. 2257, præmis 43, af 11.9.2003, sag C-211/01, Kommissionen mod Rådet, Sml. I, s. 8913, præmis 38, og af 29.4.2004, Kommissionen mod Rådet, præmis 54).

44 For så vidt angår anvendelsesområdet for artikel 95 EF, som ifølge Kommissionen burde have udgjort hjemmelsgrundlaget for udstedelsen af de anfægtede retsakter, bemærkes for det første, at det fremgår af ordlyden af denne bestemmelses stk. 1, at den finder anvendelse, medmindre andet er bestemt i traktaten.

45 Heraf følger, således som Domstolen har fastslået i præmis 60 i dommen af 29. april 2004 i sagen Kommissionen mod Rådet, at når der i traktaten forefindes en mere specifik bestemmelse, som kan udgøre hjemmel for den omhandlede retsakt, skal retsakten have hjemmel i denne bestemmelse. Dette er bl.a. tilfældet med artikel 93 EF, når det drejer sig om harmonisering af lovgivningerne vedrørende omsætningsafgifter, punktafgifter og andre indirekte skatter.

46 For det andet bemærkes, at artikel 95, stk. 2, EF udtrykkeligt udelukker visse forhold fra artiklens anvendelsesområde. Hertil hører bl.a. »fiskale bestemmelser«, hvor tilnærmelsen ikke kan ske med hjemmel i denne artikel (dommen af 29.4.2004 i sagen Kommissionen mod Rådet, præmis 61).

47 Når det nærmere bestemt drejer sig om fortolkningen af udtrykket »fiskale bestemmelser« i artikel 95, stk. 2, bemærkes, at Domstolen i præmis 63 i sin dom af 29.april.2004 i sagen Kommissionen mod Rådet har fastslået, at begrebet på grund af dets generelle karakter dækker ikke blot hele det fiskale område, uden at der skal sondres mellem de forskellige typer af skatter og afgifter, men ligeledes omfatter alle aspekter af dette område, hvad enten det angår de materielle eller de processuelle regler.

48 Da det i denne sag er ubestridt, at de anfægtede retsakter er nødvendige for det indre markeds funktion, skal det alene afgøres, om disse udelukkende eller overvejende har til formål at tilnærme medlemsstaternes love og administrative bestemmelser på det fiskale område.

Om forordning nr. 1798/2003

49 Hvad for det første angår formålet med forordning nr. 1798/2003 følger det af dens to første betragtninger, at den tilsigter at bekæmpe svig og skatteunddragelse og at sikre overholdelsen af lovgivningen på momsområdet til gavn for de nationale budgetter og det indre markeds funktion.

50 Ifølge den nævnte forordnings tredje betragtning og med henblik på foranstaltninger for afgiftsharmonisering, som træffes for at fuldføre det indre marked, »bør« disse »[...] omfatte indførelse af en fælles ordning for udveksling af oplysninger mellem medlemsstaterne, hvorved medlemsstaternes administrative myndigheder skal yde hinanden gensidig bistand og samarbejde med Kommissionen [...]«.

51 Henset til disse betragtninger i forordning nr. 1798/2003, fremgår det således, at dens formål – som et led i de fiskale foranstaltninger, der træffes med henblik på at gennemføre det indre marked – er at fastsætte en ordning med udveksling af oplysninger for at sikre en korrekt anvendelse af moms.

52 Imidlertid er den udveksling af oplysninger, der således iværksættes, alene begrundet i målsætningen om en korrekt ansættelse af den moms, der påhviler de afgiftspligtige personer, med henblik på at sikre en mere effektiv opkrævning af denne afgift.

53 Denne konstatering bekræftes af affattelsen af artikel 1, stk. 1, i forordning nr. 1798/2003, i

henhold til hvilken forordningen fastsætter de vilkår, under hvilke de kompetente administrative myndigheder, der i medlemsstaterne er ansvarlige for anvendelsen af momslovgivningen, skal samarbejde med hinanden og med Kommissionen for at sikre håndhævelsen af denne lovgivning. Desuden fremgår det af andet afsnit i artikel 1, stk. 1, at de regler og procedurer, der således fastsættes, skal sikre en korrekt momsansættelse i de enkelte medlemsstater.

54 Hvad dernæst angår indholdet af forordning nr. 1798/2003 bemærkes indledningsvis, at i henhold til dennes artikel 5 skal myndighederne i en medlemsstat på anmodning af myndighederne i en anden medlemsstat meddele alle oplysninger, der kan bidrage til en korrekt momsansættelse i den medlemsstat, til hvilken sidstnævnte myndigheder hører, og skal med henblik herpå i påkommende tilfælde foretage den nødvendige administrative undersøgelse for at indhente disse oplysninger.

55 I denne henseende må det, således som generaladvokaten har fremhævet i punkt 67 i forslaget til afgørelse, fastslås, at selv om de således videregivne oplysninger i princippet bør nyde godt af de samme garantier om fortrolighed som i den medlemsstat, til hvilken den bistandssøgende myndighed hører, står det ikke desto mindre fast, at forordning nr. 1798/2003 – ved at pålægge medlemsstaternes en pligt til i påkommende tilfælde at ændre deres nationale retsregler – forpligter medlemsstaterne til at udvide den kreds af personer, som har adgang til disse oplysninger, der ofte er genstand for en særlig beskyttelse i henhold til de fiskale bestemmelser.

56 Det bemærkes dernæst, at artikel 17 i forordning nr. 1798/2003 bestemmer, at medlemsstaternes kompetente myndigheder i nærmere fastsatte situationer foretager en automatisk eller struktureret automatisk udveksling af de i forordningens artikel 1 omhandlede oplysninger med de andre medlemsstaters kompetente myndigheder. Denne bestemmelse fastsætter således en pligt for medlemsstaterne, som disse ikke kan unddrage sig.

57 Det bemærkes endvidere, at det fremgår af den nævnte forordnings artikel 22-24 og artikel 27 læst i sammenhæng, at medlemsstaterne er forpligtet til at oprette og løbende ajourføre en elektronisk database, i hvilken de lagrer og behandler oplysninger om personer, der har fået tildelt et momsregistreringsnummer, om momsregistreringsnumrene og om den samlede værdi af alle leverancer af varer inden for Fællesskabet fra personer og til personer, der har fået tildelt disse numre. En sådan database er umiddelbart til rådighed for de kompetente myndigheder i de andre medlemsstater.

58 Med hensyn hertil understreges, at det ikke kan benægtes, at den direkte adgang til disse databaser sætter medlemsstaternes kompetente myndigheder i stand til at fastsætte beskatningsgrundlaget for en afgiftspligtig person, endog at ansætte den afgift, der påhviler sidstnævnte, og således kan påvirke den særlige fortrolighed, som i mange medlemsstater indrømmes vedrørende visse oplysninger på det fiskale område. Under disse omstændigheder er kredsen af personer, der har adgang til de oplysninger, som en medlemsstat råder over, således betydeligt udvidet, hvilket, således som det fremgår af præmis 55 i denne dom, i påkommende tilfælde nødvendiggør en ændring af nationale fiskale retsregler. Dette gælder så meget desto mere, som medlemsstaterne i henhold til artikel 41, stk. 5, i forordning nr. 1798/2003 skal begrænse rækkevidden den databeskyttelse, der er fastsat ved visse bestemmelser i direktiv 95/46, da disse data indeholder oplysninger, der kan muliggøre en korrekt momsfastsættelse.

59 Endelig bemærkes, at det fremgår af artikel 11, stk. 1 og 2, i forordning nr. 1798/2003, at de bistandssøgte myndigheder kan tillade tilstedeværelse af funktionærer fra de bistandssøgende myndigheder, dels i de kontorer, hvor de administrative myndigheder i den medlemsstat, hvor den bistandssøgte myndighed er hjemmehørende, udøver deres virksomhed, og dels under de administrative undersøgelser.

60 Som generaladvokaten har fremhævet i punkt 73 i forslaget til afgørelse, har denne bestemmelse, ud over at den tvinger et stort antal medlemsstater til at ændre deres proceduremæssige regler på det fiskale område, vigtige virkninger for skattepligtige personers rettigheder. Således kan de sidstnævnte i mange medlemsstater modsætte sig tilstedeværelsen af funktionærer fra en anden medlemsstats myndigheder under en undersøgelse. I medfør af artikel 11, stk. 1 og 2, i forordning nr. 1798/2003 har afgiftspligtige personer imidlertid ikke længere en sådan indsigelsesret.

61 Under disse omstændigheder kan bestemmelserne i forordning nr. 1798/2003 efter deres art bidrage til en tilnærmelse af de proceduremæssige nationale regler på det fiskale område.

62 Det må derfor konkluderes, at forordning nr. 1798/2003 efter dens formål og indhold angår tilnærmelse af de proceduremæssige bestemmelser på det fiskale område med henblik på at lette opkrævningen af moms og således forøge medlemsstaternes indtægter hidrørende fra denne afgift.

63 Som nævnt i præmis 47 i denne dom skal proceduremæssige regler på det fiskale område, for at artikel 95, stk. 2, EF finder anvendelse, imidlertid kunne anses for at være »fiskale bestemmelser« i denne bestemmelses forstand.

64 Under disse omstændigheder kan det ikke med rette hævdes, at artikel 95, stk. 1, EF udgør det rette hjemmelsgrundlag for udstedelsen af forordning nr. 1798/2003.

65 Kommissionens påstand om annullation af den nævnte forordning må derfor forkastes.

Om direktiv 2003/93

66 Hvad for det første angår formålet med direktiv 2003/93 bemærkes, at således som det fremgår af dets første betragtning, tilsigter dette dels at styrke samarbejdet mellem medlemsstaterne på det fiskale område for bedre at kunne bekæmpe momssvig, og dels, således som det er fremhævet i direktivets tredje betragtning, bedre at beskytte medlemsstaternes finansielle interesser og det indre markeds neutralitet gennem at udvide anvendelsesområdet for direktiv 77/799 til at omfatte afgiftsbelastning af forsikringspræmier som omhandlet i direktiv 76/308.

67 Hvad for det andet angår indholdet af direktiv 2003/93 bemærkes alene, at dette hovedsagelig alene indeholder de nødvendige ændringer med henblik på at udvide anvendelsesområdet for direktiv 77/799 til afgifter på forsikringspræmier og til at erstatte det oprindelige stk. 1 i direktivets artikel 7 med en ny version af denne bestemmelse.

68 Den ændrede artikel 7, stk. 1, er i forhold til den oprindelige affattelse hovedsageligt karakteriseret derved, at medlemsstaterne gives mulighed for at anvende oplysninger, der er modtaget i henhold til direktivet, for at fastsætte andre skatter, toldafgifter og afgifter som omhandlet i artikel 2 i direktiv 76/308.

69 Henset til, at direktiv 2003/93 således i det væsentlige har til formål at udvide anvendelsesområdet for direktiv 77/799 til afgifter på forsikringspræmier, må det undersøges, om

sidstnævnte direktiv har til formål at tilnærme medlemsstaternes love og administrative bestemmelser på det fiskale område.

70 Således som det fremgår af første, fjerde og sjette betragtning, tilsigter direktiv 77/799 at bekæmpe svig og skatteunddragelse på tværs af medlemsstaternes grænser ved at styrke samarbejde mellem medlemsstaternes fiskale myndigheder, således at de sættes i stand til mere korrekt at fastsætte skatter på indkomst og på formue.

71 Med henblik på at nå dette mål forpligter artikel 1, stk. 1, i direktiv 77/799 medlemsstaternes kompetente myndigheder til at udveksle alle oplysninger, der gør det muligt for dem at foretage en korrekt ansættelse af de nævnte skatter. Som det er præciseret i præmis 3, fastsætter dette direktiv desuden i artikel 2-4 fremgangsmåderne for udveksling af disse oplysninger, herunder efter anmodning, automatisk eller uopfordret.

72 Skønt pligten til at foranstalte undersøgelser og videregive oplysninger ikke er ubegrænset, eftersom artikel 8, stk. 1, i direktiv 77/799 bestemmer, at en sådan pligt ikke forpligter de kompetente myndigheder til at foranstalte undersøgelser eller videregive oplysninger, såfremt den stat, der skal afgive oplysningerne, i henhold til egen lovgivning eller administrative praksis er forhindret i at udføre disse undersøgelser eller i at fremskaffe eller anvende disse oplysninger til egne formål, står det ikke desto mindre fast, at denne pligt indebærer, at kredsen af personer, der har adgang til disse oplysninger, øges betydeligt med henblik på at muliggøre korrekt opgørelse af skatter på indkomst og formue.

73 Det må derfor fastslås, at formålene med og indholdet af direktiv 77/799 i vidt omfang er analoge eller identiske med formålene med og indholdet af forordning nr. 1798/2003, og at det, i betragtning af direktivets karakteristika, hører under anvendelsesområdet for artikel 95, stk. 2, EF.

74 Heraf følger, at direktiv 2003/93 også hører under anvendelsesområdet for artikel 95, stk. 2, EF, og at det ikke med rette kan hævdes, at det burde have været udstedt på grundlag af artikel 95, stk. 1, EF.

75 Den påstand, der er nedlagt af Kommissionen, om annullation af direktiv 2003/93 må derfor også forkastes.

76 Kommissionens påstande må forkastes i det hele, hvorfor Domstolen finder det uforholdsmæssigt at udtale sig om påstanden om fastholdelse af virkningerne af de anfægtede retsakter.

Sagens omkostninger

77 Ifølge procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Rådet har nedlagt påstand om, at Kommissionen tilpligtes at betale sagens omkostninger, og Kommissionen har tabt sagen, bør det pålægges Kommissionen at betale sagens omkostninger. I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 4, første afsnit, bærer Irland, Den Portugisiske Republik og Det Forenede Kongerige, som har interveneret i sagen, deres egne omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Anden Afdeling):

- 1) **Rådet for Den Europæiske Union frifindes.**
- 2) **Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber betaler sagens omkostninger.**

3) Irland, Den Portugisiske Republik og Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirland bærer deres egne omkostninger.

Underskrifter

* Processprog: engelsk.